

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: X2006157100

UDC _____

厦门大学

硕 士 学 位 论 文

基于 ISO9001 质量管理体系视角的
我国企业内部控制研究

A Study of China's Enterprise Internal Control from the
Perspective of the ISO9001 Quality Management System

吴 文 瑾

指导教师姓名: 叶 少 琴 教授

专 业 名 称: 会 计 硕 士

(M P A c c)

论文提交日期: 2013 年 4 月

论文答辩日期: 2013 年 4 月

学位授予日期: 2013 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2013 年 4 月

厦门大学学位论文著作权使用声明

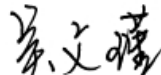
本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（ ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

（ ☒ ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）： 

2013 年 5 月 4 日

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下，独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果，均在文中以适当方式明确标明，并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范（试行）》。

另外，该学位论文为（
）课题（组）
的研究成果，获得（
）课题（组）经费或实验室的
资助，在（
）实验室完成。（请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称，未有此项声明内容的，可以不作特别声明。）

声明人（签名）： 蔡文彦

2013 年 5 月 4 日

厦门大学博硕士论文摘要库

摘 要

实行内部控制是企业抵御风险、提高生产效益的有效途径。我国于 2008、2010 年分别颁布了《企业内部控制基本规范》及其配套指引，标志着我国企业内部控制体系已基本建成。该体系自从在我国上市公司推行以来，其对加强我国企业内部控制，防范市场风险、提高企业效益等方面起了较大的推动作用。

同时，目前我国上市公司正并行着另一套产品质量控制体系—ISO9001 质量管理体系，其突出特点是可以提升顾客满意度，并可用于内部质量管理。企业若实施并遵守 ISO9001 质量管理体系，可有效提高企业的质量意识、管理水平与经济效益。

虽然从表面上看，企业内部控制与 ISO9001 质量管理体系是企业两套不同的管理体系，但深入分析发现两者在管理目标、管理原则、管理方法、实施主体、整体框架、要素、运行模式与文本管理等八方面存在明显的相关性，且二者互相渗透、并各有特色。

为此，笔者针对目前我国企业内部控制中存在的包括企业领导对内部控制重视程度不够、风险评估意识较为淡薄、内部控制活动执行能力不强、企业内外部信息不畅通以及内部监督机制不完善等主要问题，在国内外已有研究的基础上，基于 ISO9001 质量管理体系视角，对如何完善我国企业内部控制这一理论问题进行了积极的探索。

通过本文的研究，笔者尝试将 ISO9001 质量管理体系精髓融入企业内部控制“五要素”中，研究结论不仅为完善我国企业内部控制提供了理论参考，而且为解决目前我国企业内部控制中所遇到的主要问题指明了新的方向，对推动我国企业内部控制研究具有一定的理论意义与实际应用价值。

关键词：ISO9001 质量管理体系； 内部控制； 完善

厦门大学博硕士论文摘要库

Abstract

Implementing internal control is an effective way for enterprises to mitigate risks and improve production efficiency. China promulgated The Basic Standards for Enterprise Internal Control and The Implementation Guidelines for Enterprise Internal Control in 2008 and 2010, respectively, marking the completion of the establishment of the Enterprise Internal Control System in China. Since its implementation among China's listed companies, the system has been playing a significant role in strengthening enterprise internal control, guarding against market risks, and improving enterprise profitability.

At the same time, China's listed companies are implementing another product quality control system – the ISO9001 Quality Management System. This particular system is effective in enhancing customer satisfaction and can be applied to internal quality management. An enterprise which implements and follows the ISO9001 Quality Management System can effectively improve its quality awareness, management standards, and economic performance.

Although on the surface, the Enterprise Internal Control System and the ISO9001 Quality Management System are two different management systems, an in-depth analysis reveals that they have significant commonalities in eight areas – objectives of management, principles of management, methods of management, implementation entities, overall framework, elements, operating model, and text management, and that they are mutually complementary and have their own characteristics.

As such, on the basis of existing research in China and abroad and from the perspective of the ISO9001 Quality Management System, the author of this paper proactively explores the theoretical question of how to improve China's enterprise internal control in order to tackle a number of main issues, such as inadequate attention among Chinese enterprises, particularly on the part of enterprise leaders, to internal control, poor awareness of risk assessment, weak internal control activities, obstructed flow of enterprises' internal and external information, and unsound internal supervision mechanisms.

Through the study presented in this paper, the author attempts to incorporate the essence of the ISO9001 Quality Management System into the “five elements” of enterprise internal control. The conclusions of the study not only provide theoretical

references for China's enterprise internal control, but also points out a new direction for efforts to resolve the main problems encountered in the existing enterprise internal control in China. Moreover, they have considerable theoretical significance and practical application value for the promotion of research into China's enterprises internal control.

Keywords: ISO9001 Quality Management System, Internal Control, Improvement

目录

| | |
|---------------------------------------|-----------|
| 1 引言 | 1 |
| 1.1 研究动机与目的 | 1 |
| 1.2 国内外研究综述 | 2 |
| 1.2.1 企业内部控制研究综述 | 2 |
| 1.2.2 ISO9001 质量管理体系研究综述 | 6 |
| 1.2.3 企业内部控制与 ISO9001 质量管理体系关系研究综述 | 7 |
| 1.3 研究方法和研究内容 | 9 |
| 1.4 本文的创新与不足 | 10 |
| 2 企业内部控制与 ISO9001 质量管理体系理论分析 | 11 |
| 2.1 企业内部控制理论分析 | 11 |
| 2.1.1 内部控制的目标 | 11 |
| 2.1.2 内部控制的原则 | 12 |
| 2.1.3 内部控制的基本要素 | 14 |
| 2.1.4 内部控制的特色 | 17 |
| 2.2 ISO9001 质量管理体系理论分析 | 18 |
| 2.2.1 ISO9001 质量管理体系的目标 | 18 |
| 2.2.2 ISO9001 质量管理体系的总体原则 | 18 |
| 2.2.3 ISO9001 质量管理体系的运行模式 | 20 |
| 2.2.4 ISO9001 质量管理体系的管理方法 | 21 |
| 3 企业内部控制与 ISO9001 质量管理体系的相关性研究 | 23 |
| 3.1 管理目标 | 23 |
| 3.2 管理原则 | 23 |
| 3.3 管理方法 | 24 |
| 3.4 实施主体 | 24 |
| 3.5 整体框架 | 24 |

| | |
|---|-----------|
| 3.6 要素/标准 | 26 |
| 3.7 运行模式 | 28 |
| 3.8 文本管理 | 28 |
| 4 我国企业内部控制存在的问题与完善——基于 ISO9001 质量管理体系的视角 | 30 |
| 4.1 我国企业内部控制存在的主要问题..... | 30 |
| 4.1.1 企业领导对内部控制重视程度不够..... | 30 |
| 4.1.2 风险评估意识较为淡薄..... | 31 |
| 4.1.3 内部控制活动执行能力不强..... | 32 |
| 4.1.4 企业内、外部信息不畅通..... | 33 |
| 4.1.5 内部监督机制不完善..... | 33 |
| 4.2 基于 ISO9001 质量管理体系视角完善我国内部控制..... | 34 |
| 4.2.1 完善内部控制的准备阶段..... | 34 |
| 4.2.2 完善内部控制的设计与建立阶段..... | 35 |
| 4.2.3 完善内部控制的运行与持续改进阶段..... | 46 |
| 4.3 我国企业实施完善后内部控制的优势 | 48 |
| 4.3.1 企业领导对内部控制的重视程度有望明显提高..... | 48 |
| 4.3.2 风险评估意识得以增强..... | 49 |
| 4.3.3 内部控制执行能力可望得到进一步提升..... | 49 |
| 4.3.4 企业内、外部信息流动可更为畅通..... | 49 |
| 4.3.5 内部监督机制更为完善..... | 50 |
| 5 结束语..... | 51 |
| 参考文献..... | 52 |
| 致 谢..... | 55 |

Contents

| | |
|--|-----------|
| 1 Introduction..... | 1 |
| 1.1 Research Motives and Purposes | 1 |
| 1.2 Overview of Domestic and Overseas Research | 2 |
| 1.2.1 Overview of Research on Enterprise Internal Control..... | 2 |
| 1.2.2 Overview of Research on ISO9001 Quality Management System..... | 6 |
| 1.2.3 Overview of Research on Relationship between Enterprise Internal Control and ISO9001 Quality Management System..... | .7 |
| 1.3 Methodolgy and Content of Research..... | 9 |
| 1.4 Innovation and Deficiency of This Paper..... | 10 |
| 2 Analysis of Theories of Enterprise Internal Control and ISO9001 Quality Management System..... | 11 |
| 2.1 Analysis of Theories of Enterprise Internal Control | 11 |
| 2.1.1 Objectives of Internal Control | 11 |
| 2.1.2 Principles of Internal Control | 12 |
| 2.1.3 Basic Elements of Internal Control | 14 |
| 2.1.4 Charteristics of Internal Control | 17 |
| 2.2 Analysis of Theories of ISO9001 Quality Management System | 18 |
| 2.2.1 Objectives of ISO9001 Quality Management System..... | 18 |
| 2.2.2 Principles of ISO9001 Quality Management System..... | 18 |
| 2.2.3 Operating Model of of ISO9001 Quality Management System..... | 20 |
| 2.2.4 Management Methods of ISO9001 Quality Management System..... | 21 |
| 3 research on the Commonalities of Enterprise Internal Control and ISO9001 Quality Management System..... | 23 |
| 3.1 Objectives of Management..... | 23 |
| 3.2 Objectives of Management..... | 23 |
| 3.3 Methods of Management..... | 24 |
| 3.4 Implementation Entities | 24 |
| 3.5 Overall Framework..... | 24 |
| 3.6 Elements / Standards | 26 |

| | |
|--|-----------|
| 3.7 Operating Model | 28 |
| 3.8 Text Management..... | 28 |
| 4 Existing Problems with China's Enterprise Internal Control and Improvement – From the Perspective of ISO9001 Quality Management System..... | 30 |
| 4.1 Main Existing Problems with China's Enterprise Internal Control..... | 30 |
| 4.1.1 Enterprise Leaders' Inadquate Attention to Internal Control..... | 30 |
| 4.1.2 Poor Awareness of Risk Assessment | 31 |
| 4.1.3 Weak Internal Control Abilities | 32 |
| 4.1.4 Obstructed Flow of Enterprise Internal and External Information..... | 33 |
| 4.1.5 Imperfect Internal Supervision Mechanisms..... | 33 |
| 4.2 Improvement of China's Internal Control from the Perspective of ISO9001 Quality Management System | 34 |
| 4.2.1 Preparatory Stage of Internal Control Improvement | 34 |
| 4.2.2 Design and Building Stage of Internal Control Improvement..... | 35 |
| 4.2.3 Operating and Continuous Improvement Stage of Internal Control Improvement..... | 46 |
| 4.3 Advantages of Chinese Enterprises Implementing Improved Internal Control..... | 48 |
| 4.3.1 Enterprise Leaders' Increased Attention to Internal Control | 48 |
| 4.3.2 Enhanced Awareness of Risk Assessment | 49 |
| 4.3.3 Further Raised Internal Control Abilities | 49 |
| 4.3.4 Fluid Flow of Enterprise Internal and External Information Flow..... | 49 |
| 4.3.5 Improved Internal Supervision Mechanisms | 50 |
| 5 Conclusions | 51 |
| References | 52 |
| Acknowledgements | 55 |

1 引言

1.1 研究动机与目的

自从《企业内部控制基本规范》及其配套指引在我国上市公司贯彻实施以来，其对加强我国企业内部控制、防范企业市场风险、推动企业持续、稳定、健康发展等方面起了较大的推动作用。

众所周知，ISO9001 质量管理体系是目前在我国上市公司中运行的一套产品质量控制体系。企业若实施并遵守 ISO9001 质量管理体系，不仅可以消除国际贸易壁垒，获得国际贸易“通行证”，而且还有助于企业产品进入国际市场，与国际接轨。同时，它还是产品质量保证的“证件”，对提高企业知名度，增强企业信誉、竞争力以及客户信心等具有重要意义。

一般认为，企业内部控制与 ISO9001 质量管理体系是属于两个不同领域的管理体系。但近年来随着研究的深入，人们发现两者之间实际上可能存在着较大的关联性。如，1993 年国际内部审计师协会研究基金会曾提出题为“找出内部控制的要素、目标与范围与 ISO9000 系列标准的质量要求之间的联系”的研究课题^[1]。与之对应的是，ISO9001 质量管理体系 2.1 条款中也提到“质量管理体系是组织的管理体系的一部分，其可以与组织中相近或相似的管理体系整合成一个使用通用要素的管理体系，以利于组织策划、资源配置、目标互补以及评价组织的整体有效性^[2]。”但两者之间究竟相关性有多大还不是很清楚。为此，笔者认为有必要对其两者进行深入、系统的比较研究，以探明两者的共同之处，为企业内部管理制度完善奠定基础。

值得关注的是，虽然目前我国大部分上市公司已初步实施了内部控制，但尚存在包括企业领导对内部控制重视程度不够、风险评估意识较为淡薄、内部控制活动执行能力不强、企业内外部信息不畅通以及内部监督机制不完善等在内的主要问题，据德勤会计师事务所 2007—2012 年连续 6 年调查显示，此现象的出现可能主要与我国企业所执行的内部控制与企业的实际发展尚存在一定的差距有关^[3-8]。

鉴于此，笔者认为，针对这些我国企业内部控制中存在的主要问题，在国内

外已有研究的基础之上,基于 ISO9001 质量管理体系视角,探索如何完善我国企业内部控制,对促进我国企业完善内部控制、解决目前我国企业内部控制中所遇到的主要问题等具有一定意义。

1.2 国内外研究综述

1.2.1 企业内部控制研究综述

(1) 国外研究情况

内部控制,从字面上理解,就是指在组织系统内部实施的控制,其具体内涵随着历史的演变和相关理论不断发展而演进。

①萌芽阶段——内部牵制阶段(20 世纪 40 年代之前)

1905 年美国学者 L.R.Dicksee 领先提出内部牵制(Internal Check)的概念,他认为,内部牵制主要由职责分工、会计记录及人员轮换等三个要素构成^[9]。

随后,1912 年 R.H.Montgomery(罗伯特·蒙哥马利)在《审计—理论与实践》一书中指出,所谓内部牵制是指一个人不能完全支配账户,另一个人也不能独立地加以控制的制度,其要求某一位职员的业务必须与另一位职员的业务相互弥补,进而相互牵制,即通过组织上的责任分工和业务上的交叉检查或交叉控制,达到相互牵制、尽量防止发生错误或弊病的目的^[9]。

不难看出,本时期的内部牵制尚处于萌芽阶段,其主要通过职务分离和账目核对,控制钱、账、物等会计事项,以达到查错防弊的目的,使有关经济业务或事项的处理不是由一个人或一个部门来总揽,而是由多个人、多个部门共同参与^[9]。

②发展阶段——内部控制制度阶段(20 世纪 40 年代末至 80 年代)

1949 年 美国会计师协会(AICPA, American Institute of Certified Public Accountants)下属的审计程序委员会(CAP, Committee on Auditing Procedure)在《内部控制——一种协调制度要素及其对管理当局和独立注册会计师的重要性》报告中,首次对内部控制的概念作了权威性的定义,即“内部控制包括组织机构的设计和企业内部采取的所有相互协调的方法和措施。这些方法和措施都用于保护企业的财产,检查会计信息的准确,提高经营效果,推动企业坚持执行既定的管理政策^[9]。”

在此基础之上，1958 年 10 月该委员会在第 29 号审计程序公告《独立审计人员评价企业内部控制的范围》中，对内部控制定义重新进行了表述，其将内部控制划分为内部会计控制和内部管理控制。这一提法也是我们现在的企业内部控制中“制度二分法”的由来^[9]。

继而，1972 年 AICPA 下属审计准则委员会（ASB, Auditing Standards Committee）在其发布的《审计准则公告第 1 号》中，重新阐述了管理控制和会计控制的权威定义。其认为管理控制包括但不限于与导致管理层业务授权的决策过程相关的组织计划、程序和记录。这一授权是一个与达成组织目标的责任直接相关的管理职能，其是建立业务会计控制的起点。而会计控制则包括与资产保护和财务记录的可靠性相关的组织计划、程序和记录，旨在合理保证：A 业务的执行按照管理层的一般和特殊授权；B 对交易进行必要的记录，以使财务报表的编制符合一般公认的会计原则或任何其他适用于该报表的标准，保持资产的受托经营责任；C 接触资产只能按照管理层的授权；D 按照适当的时间间隔将资产的账存与实存核对，并就出现的任何差异采取适当的行动^[9]。

③形成阶段——内部控制结构阶段（20 世纪 80 年代至 90 年代）

1988 年 5 月美国 AICPA 在其发布的《审计准则公告第 55 号》（SAS55）中，首次提出以“内部控制结构”代替“内部控制制度”，认为内部控制结构包括为提供企业取得特定目标的合理保证而建立的各种政策和程序”。其主要由三要素组成，即：A 控制环境：指对建立、加强或特定政策与程序的效率有重大影响的各种因素；B 会计制度：指为认定、分析、归类、记录、编报等各项经济业务，以及明确资产与负债责任而规定的各种方法；C 控制程序：指管理当局所制定的用以达到一定目的的方法和程序^[10]。

该内部控制结构与以往的内部控制制度存在两方面显著的区别：A 首次正式将控制环境纳入内部控制范畴。随着研究的深入，人们逐渐认识到内部控制与企业全体职工，特别是企业的管理者有关，控制环境是完善内部控制体系得以建立和运行的基础与保证；B 不再区分会计控制与管理控制，而统一以内部控制单一要素表述，这是因为西方学术界在对会计控制与管理控制进行比较研究时，发现该两者实际上为不可分割、相互联系的一个整体^[10]。

④成熟阶段——内部控制整体框架阶段（20 世纪 90 年代至今）

1992 年美国 COSO 委员会（COSO, Committee of Sponsoring Organizations of the Tread-way Commission）在《内部控制整合框架》（COSO 报告，Internal Control-Integrated Framework）^[11]中提出，内部控制是为达到目标提供合理保证而设计的过程。具体来说，是为了达到提供可靠财务报告、遵循法律法规和提高经营效率效果等目标。

1995 年加拿大特许会计师协会下属控制基准委员会在发布的内部控制框架文件——《控制指南》中指出，内部控制为“一个企业中的要素集合体，包括资源、系统、过程、文化、结构和任务等，这些要素结合在一起，支持达成该企业的目标”^[12]。

2002 年美国政府发布了与内部控制有关的《萨宾斯—奥克斯利法案》（SOX, Sarbanes— Oxley Act of 2002）。其中 SOX404 条款强制要求公司披露公司内部控制报告；要求首席执行官（CEO）、首席财务官（CFO）对主体财务呈报的内部控制的有效性进行评价和报告^[9]。

2003 年 3 月 18 日，美国注册会计师协会在发布的“财务报告内部控制审计征求意见稿”中，指出应对企业内部控制设计的有效性和执行有效性进行评价^[9]。

2004 年 COSO 委员会鉴于风险评估要素的重要性，再次发布了关于内部控制的第二份报告《企业风险管理—整合架构(ERM, Enterprise Risk Management—Integrated Framework)》^[13]，该报告从单纯的内部控制延伸到企业伦理、公司治理及风险管理等范围，所要辨认的目标包括策略性目标、营运报告及法令遵循。其核心理念是将企业的风险管理融入企业战略、组织结构、经营流程等各个环节，使之成为与企业日常经营相紧密结合的连续动态过程。ERM 实际上是对企业内部控制框架的扩展，其将公司治理与内部控制结合得更为紧密，将风险管理的责任人定位在直接从事企业经营活动的第一行为人；且增加了战略目标，使企业在追求短期利益的同时，从战略高度关注企业的长远目标和可持续发展，强调在整个企业范围内识别和管理风险的重要性，以一种全局的风险组合观来看待风险。

2004 年美国公众公司监管委员会(PCAOB)在发布的第 2 号审计准则《与财务报表审计相整合的财务报告内部控制审计》（AS2）中，要求管理当局就企业财务呈报内部控制有效性的评价发表意见。在此基础之上，PCAOB 于 2007 年再次发布了对财务报告内部控制审计的新标准，即第 5 号审计准则《与财务报表审

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库